

REPUBBLICA ITALIANA IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di ROMA Sezione 12, riunita in udienza il 12/02/2025 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale: RUSSO ROBERTO, Presidente CRUCIANI ANDREA, Relatore FASANO ANNAMARIA, Giudice in data 12/02/2025 ha pronunciato la seguente

SENTENZA n. 2176/2025 depositata il 18 febbraio 2025

...

contro Citta' Metropolitana Di Roma - Via Iv Novembre, 119-A 00187 Roma RM

....

Avente ad oggetto l'impugnazione di: - AVVISO DI ACCERTAMENTO n. 29-2024 IPT-IMPOSTA PROVINCIALE DI TRASCRIZIONE 2021

....

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso ritualmente e tempestivamente depositato la società ricorrente, ... (di seguito, ...), impugna l'avviso di accertamento n. 29/2024 ..., notificato il 26 marzo 2024, per Imposta Provinciale di Trascrizione (IPT), anno di imposta 2021, di € 2.521.279,38, oltre sanzioni ed interessi, per un totale di € 3.450.511,20.

Con il ricorso si chiede volersi: in via preliminare e in via principale, annullare integralmente l'avviso di accertamento impugnato; in via subordinata, annullare parzialmente l'avviso di accertamento, scomputando gli importi a titolo di IPT già versati; in via ulteriormente subordinata, annullare integralmente le sanzioni; con vittoria delle spese di giudizio. Il ricorso si fonda sui seguenti motivi: difetto di motivazione; intervenuta decadenza; esclusione dell'abuso del diritto; mancato scomputo dell'IPT già versata presso la Provincia Autonoma di Trento; esclusione di ogni vantaggio fiscale ed eccesso di prelievo per gli autoveicoli di potenza pari o inferiore a 53 KW; sanzioni annullabili per incertezza normativa o per versamenti tempestivamente eseguiti ad un ufficio diverso da quello competente. Città Metropolitana di Roma, costituendosi in giudizio, ha chiesto il rigetto del ricorso, con vittoria delle spese di lite. All'udienza odierna il ricorso è stato esaminato, discusso e trattenuto per la decisione.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso è solo parzialmente fondato e va accolto in tali ristretti limiti.

L'art. 56, comma 1, del d.lgs. n. 446/1997, istitutiva dell'IPT, stabilisce che "le province possono, con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, istituire l'imposta provinciale sulle formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli richieste al pubblico registro automobilistico, avente competenza nel proprio territorio" e il Regolamento IPT della Città Metropolitana di Roma pro tempore vigente prevede, all'art. 1, che "è istituita l'Imposta Provinciale di Trascrizione sulle formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione dei veicoli iscritti al Pubblico Registro Automobilistico...avente competenza nel territorio della Provincia di Roma..." e, all'art. 5, che il versamento dell'imposta "per le formalità di prima iscrizione dei veicoli al PRA, deve essere effettuato entro il termine di sessanta giorni dalla data di effettivo rilascio dell'originale della carta di circolazione" e "per le formalità di trascrizione, iscrizione ed annotazione relative ai veicoli già iscritti al PRA deve essere effettuato entro il termine di sessanta giorni dalla data di formazione dell'atto". Con il D.lgs. 6 maggio 2011 n. 68 sono state modificate le modalità di determinazione della tariffa dell'IPT - con efficacia a partire dall'entrata in vigore del D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla legge 14 settembre 2011, n. 148 - per gli atti

soggetti ad IVA: la previgente tassazione in misura fissa degli atti soggetti ad IVA ai fini IPT è stata sostituita, per gli autoveicoli di potenza superiore a 53 Kw, da un regime di tassazione proporzionale basato sul numero dei Kw dei veicoli, con un'equiparazione alla tassazione prevista per gli atti non soggetti ad IVA. Tale modifica legislativa non ha tuttavia interessato le Province autonome tra cui la Provincia Autonoma di Trento - che hanno potuto mantenere operante, nei confronti dei soggetti passivi dell'imposta, il previgente e più vantaggioso regime, basato sulla determinazione dell'I.P.T. in misura fissa.

Quanto al lamentato difetto di motivazione, va ribadito che l'avviso di accertamento enuncia in forma chiara e precisa sia i riferimenti normativi che i presupposti di fatto della ripresa a tassazione enunciando in maniera analitica gli elementi che - come si dirà in seguito - hanno portato a ritenere sussistente un abuso del diritto rilevante ai sensi dell'art.10 bis L.212/2000. Come prescritto dal citato art. 10 bis, comma 8, l'atto impositivo è stato specificamente motivato in relazione "alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonché ai chiarimenti forniti dal contribuente". Quanto poi in particolare, ai richiamati dati ACI in relazione ai veicoli elencati nell'allegato n. 1, la società ricorrente si limita ad una generica contestazione, ma non fornisce alcun documento contrastante con la bontà di tali dati. La ricevuta di iscrizione elaborata dall'ACI viene consegnata alla stessa proprietaria, ..., che ne è in possesso e che, sebbene richiesta dall'Ufficio, non ha inteso dividerne i dati. Inoltre i dati ACI possono agevolmente essere confrontati con quelli del PRA. Non solo, ma va anche ribadito che è stato comunque garantito alla parte il più ampio esercizio del diritto di difesa, di cui è dimostrazione l'impugnazione tempestiva, rituale ed analitica da parte del contribuente dell'avviso di accertamento. Palese è la condotta di abuso del diritto rilevante ai sensi dell'art. 10 bis L.212/2000.

La ..., fin dalla sua costituzione nel 1996, ha avuto la propria sede legale a Roma, ..., presso un imponente complesso immobiliare, tutt'ora completamente occupato dal ..., la cui porzione ad uso esclusivo della ... è un intero piano, per un canone annuo di € 75.000,00 e una consistenza di circa 262 mq. Facendo seguito alle già citate modifiche legislative del 2011 che introducevano il calcolo in misura proporzionale della tariffa IPT, con mantenimento della misura fissa nella sola provincia Autonoma di Trento, nel 2012, la ... istituiva una sede secondaria a Trento e, nel 2013, trasferiva da Roma a Trento la propria sede legale, lasciando a Roma una sede secondaria. Dal contratto di sublocazione risulta che la ben più ridotta consistenza della sede di Trento, per un canone di € 6.000,00.

A tale formale trasferimento di sede legale non ha fatto seguito alcun riassetto organizzativo, in quanto, in particolare, come risulta dai dati di visura camerale: tutti i dipendenti (1 dirigente e 23 impiegati) continuano a svolgere le proprie mansioni presso la sede secondaria di Roma mentre priva di personale risulta la sede di Trento; il Consiglio di Amministrazione risulta domiciliato presso la sede secondaria di Roma; i verbali dei CdA e le Assemblee dei Soci di approvazione dei Bilanci si sono tenuti a Roma; i Procuratori, con esclusione di ....., risultano tutti ancora domiciliati per la carica presso la sede di Roma; il revisore legale dei conti è stato riconfermato per le successive annualità in ....., sede di Roma; ... continua ad usufruire dei servizi professionali dei medesimi Notai appartenenti al distretto territoriale di Roma; le altre Società del ..., con le quali ... ha stretti rapporti di collaborazione, o presso la quale rifornisce il proprio parco circolante, hanno la propria sede legale a Roma, alla .... Durante l'accesso, in data 8 luglio 2021, presso la sede di Trento, gli operatori della G.d.F. venivano informati dall'unica dipendente di .... presente in loco che, presso la sede di Trento non era impiegato personale ..., ma che vi si recava saltuariamente un suo procuratore, Dott. .... Veniva altresì accertato che non erano presenti sulle scrivanie ivi allocate documenti, pc o telefoni. Contattato telefonicamente il ... affermava che "presso la sede legale si reca saltuariamente la Responsabile Amministrativa, dott.ssa ...". In assenza di qualsiasi dipendente e/o referente della ... e constatato che

nessuno avrebbe potuto raggiungere la sede di Trento nel corso della giornata – l'accesso è stato eseguito nuovamente in data 14 luglio 2021 alla presenza dell'Amministratore delegato. Nessuna attività amministrativa e di direzione di ... viene quindi svolta presso la sede legale. ... si impegna a fornire servizi di ricezione della corrispondenza postale, atti fiscali, giudiziari o amministrativi e a predisporre, con cadenza settimanale, un unico plico, contenente gli Atti ricevuti, da inviare tramite Corriere Espresso ...

A partire dal 1 gennaio 2024, del resto, la ... ha riportato la sede legale a Roma. E' chiara quindi la totale assenza di sostanza economica dell'operazione di trasferimento della sede legale da Roma a Trento, con l'unica funzione di versare l'IPT in misura fissa presso la Provincia autonoma di Trento, anziché in misura proporzionale a Roma.

Del resto, del tutto generici ed indimostrati sono i presunti altri vantaggi che la ... avrebbe ricavato da detto trasferimento di sede, come "una significativa velocizzazione dei tempi di disbrigo delle pratiche di immatricolazione dei veicoli e una loro migliore gestione rispetto agli uffici presenti in altri luoghi, una migliore gestione anche delle pratiche relative alla riscossione delle sanzioni per le violazioni del codice della strada dall'Agente della Riscossione della Provincia di Trento e una rilevante riduzione degli oneri da sostenere per l'assicurazione relativi ai veicoli destinati al noleggio". Quanto alla più celere e migliore gestione delle pratiche amministrative si tratta di asserzione del tutto indimostrata, anche a fronte della crescente automatizzazione e digitalizzazione di tali servizi. Anche i dati sui costi assicurativi non sono conferenti, in quanto, oltre a trattarsi di dati espressi in termini assoluti e non comparativi, dalle condizioni contrattuali di Generali, assicuratore di ..., in coerenza con l'IVASS, emerge come le variabili legate al calcolo del premio per il prodotto Flotta sia piuttosto legato al numero dei veicoli e alla storicità dei sinistri e, subordinatamente, al luogo di circolazione, senza alcun riferimento al luogo di collocazione della sede legale.

Nessuna decadenza è peraltro intervenuta posto che il dies a quo non va individuato, come erroneamente pretende la ricorrente, nell'anno 2013, allorquando si era realizzato il trasferimento della sede legale da Roma a Trento, bensì nel 2021, anno di imposta in cui il pagamento dell'IPT avrebbe dovuto essere effettuato, essendo il presupposto impositivo costituito dall'espletamento di formalità al PRA per ciascun veicolo.

Quanto ai veicoli che non superano i 53 Kw la ricorrente non è stata in grado di dimostrare l'erroneità dei dati allegati con riferimento alle singole targhe. Ad ogni modo, la circostanza che limitatamente alle sole autovetture al di sotto dei 53 Kw anche a Roma sarebbe stata applicata la tariffa fissa, non dimostra certamente ed in alcun modo che non vi sia stato un abuso del diritto, evidentemente indirizzato a raggiungere un illegittimo vantaggio fiscale per tutta la restante flotta che a Roma avrebbe scontato la più esosa tariffa proporzionale anziché la ben più contenuta tariffa fissa.

Parte ricorrente lamenta, poi, che l'ente impositore avrebbe assoggettato i veicoli con Kw compresi entro i 53 all'imposta fissa di € 151,00 mentre per i veicoli con Kw superiori a 53 avrebbe moltiplicato il totale dei Kw di ciascun veicolo per 3,51, laddove la tariffa di 3,51 dovrebbe essere applicata esclusivamente per i Kw che eccedono i 53 e non già per i Kw complessivi dei veicoli. Tuttavia, dal tariffario ACI si evince chiaramente che superati i 53Kw vi è uno scaglione derivante da una moltiplicazione e non da una addizione.

Quanto alle sanzioni, nessuna incertezza normativa può rinvenirsi né può applicarsi la normativa su pagamenti tempestivamente eseguiti ad un ufficio diverso da quello competente, vertendosi nel caso di specie non già in tema di errore incolpevole, bensì di un abuso del diritto che quindi deriva da una condotta intenzionale.

Appare invece fondato il motivo di gravame con il quale la ricorrente invoca lo scomputo della IPT già versata alla Provincia Autonoma di Trento. L'art. 10-bis c. 1 dello Statuto del Contribuente consente di recuperare a tassazione il solo vantaggio fiscale conseguito dal contribuente per effetto dell'operazione abusiva posta in essere: il vantaggio fiscale, come già visto è costituito dalla differenza tra l'imposta che avrebbe dovuto essere versata a Roma Capitale e il minore importo versato per effetto delle aliquote deliberate dalla Provincia Autonoma di Trento. Inoltre lo stesso art. 10 bis prevede che si debba tenere conto "di quanto versato dal contribuente per effetto" delle operazioni ritenute abusive ed elusive.

Ai sensi dell'art. 15, comma secondo, del d.lgs. n. 546/92 (come modificato dall'art. 9, comma 1, lett. f) d. lgs. 156/2015) - a tenore del quale "le spese di giudizio possono essere compensate in tutto o in parte dalla commissione tributaria soltanto in caso di soccombenza reciproca o qualora sussistano gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate"- , le spese di lite vanno parzialmente compensate tra le parti, atteso il parziale accoglimento del ricorso ed il contrasto giurisprudenziale documentato dalle parti.

P.Q.M.

La Corte, in parziale accoglimento del ricorso, annulla l'avviso di accertamento n. ...nei soli limiti della IPT già versata, per il medesimo anno di imposta, alla Provincia Autonoma di Trento e compensa integralmente le spese di giudizio tra le parti.